

taal van die werkzaamheden het algemeen belang minstens in gelijke mate als een particulier belang wordt gediend. Het hof heeft in zijn uitspraak geen beslissing gegeven over de vraag of met het totaal van de werkzaamheden van belanghebbende het algemeen belang minstens in gelijke mate wordt gediend als particuliere belangen. Die vraag zal daarom alsnog door het verwijzingshof moeten worden beantwoord.

(Volgt vernietiging en verwijzing.)

### Feiten

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende maakt deel uit van de wereldwijde organisatie Church of Scientology International (hierna: Church of Scientology).

2.1.2. Belanghebbende houdt wekelijks zondagsdiensten. Verder zijn er huwelijks-, naamgevings- en overlijdensceremoniën en andere bijeenkomsten in het teken van de leer van de Church of Scientology. Ter bevordering van spirituele groei worden auditing en trainingen aangeboden aan leden van de kerkgemeenschap van belanghebbende.

### Geschil

2.2. Voor het Hof was in geschil of belanghebbende kan worden aangemerkt als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, lid 1, letter b, van de Wet IB 2001 in verbinding met artikel 41a van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 (tekst 2008).

2.3. Het Hof heeft die vraag bevestigend beantwoord. Het heeft daarbij vooropgesteld dat van kerkelijke en levensbeschouwelijke instellingen van oudsher wordt aangenomen dat zij zich volledig richten op het algemeen belang. Instellingen die uitsluitend activiteiten verrichten van kerkelijke of levensbeschouwelijke aard komen in aanmerking voor de status van algemeen nut beogende instelling. Als activiteiten worden verricht die afwijken van het instellingskarakter (zoals bijvoorbeeld (semi)commerciële activiteiten) moet worden getoetst of de activiteiten van de instelling voor ten minste 50 procent het algemeen belang dienen, aldus het Hof. Met betrekking tot de door belanghebbende verzorgde auditing en trainingen acht het Hof voldoende aannemelijk gemaakt dat zij een onderdeel vormen van de religieuze beleving, en dat deze werkzaamheden geen doel op zich zijn maar een middel om het geloof dat belanghebbende aanhangt te verspreiden. Het Hof overweegt vervolgens dat in de hoogte van de bedragen die voor de auditing en de trainingen kunnen worden betaald evenmin een reden kan worden gezien om te oordelen dat sprake is van (semi)commerciële activiteiten en concludeert dat belanghebbende uitsluitend kerkelijke activiteiten verricht en dat zij een algemeen nut beogende instelling is.

2.4.1. De middelen komen met rechts- en motiveringsklachten op tegen de hiervoor in 2.3 weergegeven oordelen.

### Rechtsoverwegingen

2.4.2. Anders dan het Hof tot uitgangspunt heeft genomen, geldt ook voor een kerkelijke of levensbeschouwelijke instelling dat zij voor de toepassing van artikel 6.33 van de Wet IB 2001 slechts dan als een algemeen nut beogende instelling wordt aangemerkt als haar werkzaamheden rechtstreeks erop zijn gericht enig algemeen belang te

## INKOMSTENBELASTING DIVERSEN

### NTFR 2014/2937

Inkomstenbelasting diversen

**Verwijzingshof moet zich gaan buigen over anbi-status Scientology Kerk Amsterdam**

HR 12 december 2014, 13/05820

ECLI:NL:HR:2014:3565

Belastingjaar/tijdvak: 2008

Wetsartikelen: Art. 6.33, Wet IB 2001

### Samenvatting

Belanghebbende, de Scientology Kerk Amsterdam, houdt wekelijks zondagsdiensten. Verder zijn er huwelijks-, naamgevings- en overlijdensceremoniën en andere bijeenkomsten in het teken van de leer van de Church of Scientology. Ter bevordering van spirituele groei worden voorts auditing en trainingen aangeboden aan leden van de kerkgemeenschap van belanghebbende. Hof Amsterdam heeft belanghebbende als een anbi aangemerkt. In cassatie houdt die beslissing echter geen stand. De Hoge Raad stelt voorop dat, anders dan waarvan het hof is uitgegaan, ook voor een kerkelijke of levensbeschouwelijke instelling geldt dat zij slechts dan als een algemeen nut beogende instelling wordt aangemerkt als haar werkzaamheden rechtstreeks erop zijn gericht enig algemeen belang te dienen en met het to-

dienen en met het totaal van die werkzaamheden het algemeen belang minstens in gelijke mate als een particulier belang wordt gediend (vgl. HR 7 november 2003, nr. 38049, ECLI:NL:HR:2003:AN7741, BNB 2004/30 (red.: NTFR 2003/1886), en HR 12 mei 2006, nr. 40684, ECLI:NL:HR:2006:AT8202, BNB 2006/267 (red.: NTFR 2006/713)).

2.4.3. Voorts kan de omstandigheid dat de verzorging door belanghebbende van auditing en trainingen een onderdeel vormt van de religieuze beleving en een middel is om het geloof dat belanghebbende aanhangt te verspreiden, niet zonder meer tot de gevolgtrekking leiden dat de daarmee samenhangende werkzaamheden rechtstreeks erop gericht zijn enig algemeen belang te dienen. Ook in zoverre berust 's Hofs uitspraak derhalve op een onjuist uitgangspunt.

2.4.4. In het hiervoor in 2.4.2 vermelde arrest van 7 november 2003 heeft de Hoge Raad met betrekking tot de vraag of met de werkzaamheden van belanghebbende het algemeen belang minstens in gelijke mate als een particulier belang gediend wordt, geoordeeld dat zonder nadere motivering, welke ontbreekt, niet duidelijk is waarom de door belanghebbende - tegen min of meer commerciële tarieven - gegeven cursussen niet primair particuliere belangen dienen.

2.4.5. Het Hof heeft in zijn thans bestreden uitspraak geen beslissing gegeven over de vraag of met het totaal van belanghebbendes werkzaamheden het algemeen belang minstens in gelijke mate wordt gediend als particuliere belangen. Wel heeft het Hof aangenomen dat geen sprake is van commerciële activiteiten, kennelijk omdat de tarieven die belanghebbende in rekening brengt voor auditing en trainingen worden gevraagd voor de uitoefening van religieuze activiteiten. Indien die tarieven commercieel van aard zijn, kan echter niet worden aangenomen dat het algemeen belang met deze activiteiten minstens in gelijke mate wordt gediend als particuliere belangen. Immers, gelet op het eerder vermelde arrest van 7 november 2003 heeft als regel te gelden dat activiteiten waarvoor in beginsel een commerciële prijs wordt gerekend, zijn aan te merken als activiteiten die primair particuliere belangen dienen, ook als deze activiteiten een onderdeel vormen van de religieuze beleving. Over het (al dan niet) commerciële karakter van de door belanghebbende gehanteerde tarieven heeft het Hof zich echter niet uitgelaten.

Verder heeft het Hof zijn oordeel gebaseerd op de omstandigheden (a) dat leden van belanghebbende bijeenkomsten organiseren voor auditing en trainingen waaraan zonder vergoeding kan worden deelgenomen en (b) dat belanghebbende bereid is geïnteresseerden die niet over voldoende middelen beschikken tegemoet te komen door in voorkomend geval de voor de activiteiten verschuldigde bedragen te matigen of kwijt te schelden. Die omstandigheden bieden echter onvoldoende steun voor het oordeel dat met belanghebbendes werkzaamheden het algemeen belang minstens in gelijke mate wordt gediend als particuliere belangen. Hetzelfde geldt voor de in de overwegingen van het Hof genoemde omstandigheid dat de betalingen voor auditing en trainingen eveneens zijn bedoeld om andere (kerkelijke) activiteiten te financieren. Al deze omstandigheden sluiten namelijk, ook tezamen genomen, niet uit dat de tariefstelling voor de door belanghebbende verrichte diensten commercieel is.

2.4.6. Gelet op het hiervoor in 2.4.2, 2.4.3 en 2.4.5 overwogene slagen de middelen, 's Hofs uitspraak kan niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen. Het verwijzingshof dient alsnog te onderzoeken of door de activiteiten van belanghebbende het algemeen belang minstens in gelijke mate als particuliere belangen wordt gediend. Zo nodig dienen daarna ook de overige, door het Hof niet behandelde geschilpunten te worden behandeld.

## COMMENTAAR

MOLENAAR<sup>1</sup>

De Hoge Raad vernietigt de uitspraak van Hof Amsterdam van 17 oktober 2013, NTFR 2013/2068 en verwijst de zaak naar een ander hof voor een nieuwe beoordeling. Dat verbaast mij, want in mijn commentaar op de hofuitspraak had ik geschreven dat ik deze juist vond, tien jaar na de eerste uitspraak van de Hoge Raad over de Scientology Kerk van 7 november 2003, 38.049, NTFR 2003/1886. Ik heb twee bezwaren tegen deze nieuwe uitspraak van de Hoge Raad.

Ten eerste vind ik het vreemd dat de Hoge Raad hier in r.o. 2.4.2 beslist dat het hof ongelijk heeft met zijn uitgangspunt dat voor kerkelijke en levensbeschouwelijke organisaties impliciet mag worden aangenomen dat zij zich geheel richten op het algemeen belang en dat voor activiteiten die daarvan afwijken moet worden getoetst of er ook particuliere belangen worden gediend. Dat uitgangspunt haalt het hof uit de wetsgeschiedenis van het Belastingplan 2009 (MvT, vergaderjaar 2008-2009, 31930, nr. 3, p. 17). Ik begrijp niet waarom de Hoge Raad dat nu opzij zet en refereert aan twee eigen, oudere uitspraken. Volgens mij gaat de wetgever voor en had de Hoge Raad mede daaraan moeten toetsen.

Ten tweede verbaas ik me over het herhalen van het standpunt in r.o. 2.4.3 t/m 2.4.5 dat met de cursussen die tegen min of meer commerciële tarieven worden gegeven primair particuliere belangen gediend worden. Dit stond ook zo in de uitspraak van 2003, maar nadien heeft de wetgever zich drie keer uitgelaten over commerciële activiteiten. Eerst heeft de staatssecretaris van Financiën in een kamerbrief van 9 juli 2009, VN 2009/37.21, geschreven (om onrust weg te nemen) dat een anbi commerciële activiteiten mag verrichten en dat het niet uitmaakt hoe die opbrengsten worden behaald, als ze maar nagenoeg uitsluitend voor het goede doel worden gebruikt. Vervolgens werd dit door de wetgever herhaald in de parlementaire behandeling van de Geefwet van 2012, waarin ook uitvoerig werd besproken dat anbi's commerciële activiteiten mogen hebben, mits zij de opbrengsten daarvan aan hun algemeen nuttige activiteiten besteden. Tenslotte zijn in de toelichting op art. 1a, lid 5, Uitvoeringsregeling AWR richtlijnen gegeven voor de beoordeling of de hoofdactiviteiten van een anbi commercieel zouden zijn, namelijk door te bekijken of de anbi als geheel winst maakt, waarbij de giften, legaten en subsidies eerst in mindering moeten worden gebracht. Hof Amsterdam had eerder al vastgesteld dat bij de Scientology Kerk Amsterdam (SKA) in 2008 de kosten € 183.308 hoger waren dan de inkomsten en er in 2009 een overschot was van € 5.968, dat er nauwelijks een buffer was en dat de baten deels bestonden uit donaties, schenkingen en overige giften. Naar mijn mening had de Hoge Raad dit alles mee in overweging moeten nemen. Ook de uitspraak van Hof Den Bosch van 9 juni 2011, NTFR 2011/2775 over de quid-pro-quo-toets, die de Hoge Raad met een art. 81 RO-uit-

<sup>1</sup> Dr. D. Molenaar is werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam.

spraak op 22 juni 2012, NTFR 2012/1577 in stand heeft gelaten, is hierdoor achterhaald.

Het lijkt erop dat zowel de staatssecretaris van Financiën in zijn cassatieberoepschrift als de Hoge Raad in zijn arrest een soort weerzin hebben tegen de SKA en dat die kost wat kost geen anbi mag zijn. Nu is het ook mijn kerk bepaald niet, maar ik vind wel dat ook de SKA binnen de wettelijke bepalingen moet worden beoordeeld en dat gebeurt hier bepaald niet. Daarbij komt dat ik niet goed begrijp waar die angst voor de SKA nu eigenlijk in zit, want de betalingen voor de auditing en training zijn natuurlijk niet als gift aftrekbaar omdat daar voor de gelovige een duidelijke tegenprestatie tegenover staat. En de werkelijke giften en donaties zijn niet anders dan bij een reguliere katholieke of protestantse kerk, waar ook een gebouw in stand moet worden gehouden en een voorganger moet worden betaald.

Het wordt nodig dat het verwijzingshof langs de lijnen van de wetgever gaat oordelen en niet alleen teruggrijpt naar oudere en deels achterhaalde jurisprudentie. Zo niet, dan wordt de schade veel groter dan alleen voor de SKA, want dan zou ook de anbi-status van bijvoorbeeld theaters, musea, filmhuizen, festivals en poppodia ter discussie kunnen worden gesteld en dat kan met de Geefwet van 2012 niet de bedoeling van de wetgever zijn.

#### **Brondocumenten**

- [Hof Amsterdam 17 oktober 2013, nr. 12/00652](#)
- [HR 12 december 2014, nr. 13/05820](#)
- [Beroepschrift in cassatie bi HR nr 13/05820](#)